

Giurisprudenza

Per le liti penali e tributarie garanzie processuali differenti

25 Novembre 2010

La Cassazione confermato il principio secondo il quale i due procedimenti sono del tutto autonomi e indipendenti

Thumbnail
Image not found or type unknown

Per il principio di autonomia dei diversi procedimenti è irrilevante, ai fini dell'accertamento tributario, che, nel corso delle attività ispettive, il contribuente indagato non sia stato assistito dal proprio difensore e non sia stato reso edotto della facoltà di non rispondere, atteso che tali garanzie previste dalla normativa processualpenalistica non si applicano nell'ambito del procedimento tributario. È questa la decisione assunta dalla Corte di cassazione con la sentenza n. 22984 del 12 novembre.

Il quadro normativo

L'articolo 220 delle disposizioni attuative del codice di procedura penale reca il cosiddetto "principio di autonomia dei diversi procedimenti", per cui *"quando nel corso di attività ispettive o di vigilanza previste da leggi o decreti emergono indizi di reato, gli atti necessari per assicurare le fonti di prova e raccogliere quant'altro possa servire per l'applicazione della legge penale sono compiuti con l'osservanza delle disposizioni del codice"*.

Come si evince dal dettato normativo, nell'ipotesi in cui le operazioni di verifica abbiano rilevanza anche ai fini penali, affinché il materiale raccolto sia utilizzabile in tale sede processuale, occorre che il personale procedente rispetti tutte le prescrizioni previste dal codice di procedura penale, tra cui, per quel che qui rileva, le seguenti:

- l'invito a nominare un difensore nel caso in cui si rendano dichiarazioni dalle quali emergono indizi di reità (articolo 63 cpp)

- l'avvertimento della facoltà di non rispondere ad alcuna domanda (articolo 64 cpp)
- la contestazione in forma chiara e precisa del fatto che è attribuito all'indagato, rendendo noti gli elementi di prova esistenti e, se non può derivarne pregiudizio per le indagini, le relative fonti (articolo 65 cpp).

Nel caso in cui non venissero rispettate le prescrizioni illustrate, le prove raccolte potrebbero non essere utilizzabili nel processo penale, mentre nell'ambito del procedimento tributario non si verificherebbe alcuna conseguenza, proprio per il suesposto principio di autonomia.

Inoltre, la distanza tra i due procedimenti è ben evidente anche nella previsione dell'articolo 20 del Dlgs 74/2000, recante la disciplina dei reati tributari, per cui *"Il procedimento amministrativo di accertamento ed il processo tributario non possono essere sospesi per la pendenza del procedimento penale avente ad oggetto i medesimi fatti o fatti dal cui accertamento comunque dipende la relativa definizione"*. Ciò significa, appunto, che i due procedimenti sono totalmente autonomi.

I fatti di causa

La sentenza in commento trae origine da indagini e perquisizioni domiciliari effettuate dalla Guardia di finanza nei confronti dei soci e dell'amministratore unico di una società, relativamente a presunte irregolarità fiscali. In esito a tali attività, veniva reperita diversa documentazione commerciale e bancaria, da cui emergevano rilevanti discordanze tra quanto indicato nelle dichiarazioni fiscali presentate e ciò che, invece, risultava dalle movimentazioni bancarie relative ai conti correnti intestati ai predetti soggetti. Questi ultimi, peraltro, non adducevano alcuna idonea giustificazione a fronte delle predette incongruenze.

Sulla base dei dati così rilevati, i militari redigevano il processo verbale di contestazione, che veniva poi utilizzato ai fini dell'accertamento, da parte dell'Agenzia delle Entrate, per le varie annualità d'imposta.

Contro gli atti impositivi proponevano ricorso i contribuenti, che ne ottenevano l'accoglimento da parte della Commissione tributaria provinciale. I giudici di primo grado ritenevano che gli elementi raccolti dai militari nel pvc non fossero utilizzabili ai fini degli accertamenti impugnati, atteso che non erano state rispettate le garanzie previste dal codice di procedura penale, dal momento che i contribuenti verificati erano altresì indagati. La Commissione di primo grado, peraltro, ometteva di pronunciarsi sul merito dei rilievi fiscali.

Ricorreva in appello l'Agenzia delle Entrate, ma i giudici confermavano integralmente la pronuncia di primo grado.

L'Amministrazione finanziaria, allora, ricorreva in Cassazione, denunciando, innanzitutto, la violazione e la falsa applicazione degli articoli 32, 33, 38, comma 3, e 39 del Dpr 600/1973, per aver la Commissione tributaria regionale erroneamente ritenuto inutilizzabili gli elementi raccolti dalla Guardia di finanza con il processo verbale, poiché non avrebbe rispetto le garanzie procedurali previste ai fini del procedimento penale.

La difesa erariale osservava che i militari avevano agito, invero, nel pieno rispetto della normativa tributaria (articoli 32 del Dpr 600/1973 e 51 del Dpr 633/1972), che non prevede assolutamente le garanzie processuali penali, quali la presenza del difensore nel corso delle attività ispettive. Pertanto, non si sarebbe verificata alcuna acquisizione irrituale comportante l'inutilizzabilità degli elementi probatori su cui si fondavano gli accertamenti.

Infine, con ulteriori motivi di ricorso, l'Amministrazione finanziaria censura la sentenza impugnata per omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione, atteso che i giudici di seconda istanza non si erano pronunciati sugli altri motivi di appello relativi al merito della questione.

La Cassazione ha ritenuto il primo mezzo di ricorso fondato. I Supremi giudici hanno stabilito, infatti, che la doglianza della difesa erariale relativa all'errore commesso dalla Commissione tributaria regionale per aver stabilito l'annullamento degli atti impositivi sull'errata convinzione che al procedimento tributario fossero applicabili le stesse garanzie previste per il processo penale meritava accoglimento.

La Cassazione, inoltre, ha chiaramente censurato la motivazione proposta dai giudici di merito, bollandola come *"Nulla di più errato"*. La Corte, ha stabilito che *"... gli elementi raccolti dai militari verificatori a fini fiscali senza il rispetto delle formalità di garanzia difensiva prescritte per il procedimento penale ..." non sono inutilizzabili "... nel procedimento di accertamento fiscale, tenuto conto del principio della autonomia del procedimento penale rispetto alle procedure dell'accertamento tributario ... Conseguentemente la rilevanza penale degli accertamenti tributari non comporta l'affievolimento del loro valore probatorio in sede civile o tributaria, mentre le regole e le garanzie previste per il giudizio penale hanno valore soltanto all'interno dello stesso"*.

La Suprema corte ha poi richiamato l'articolo 220 cpp, già in precedenza illustrato, stabilendo che esso *"... impone l'obbligo del rispetto delle disposizioni del codice di procedura penale, quando nel corso di attività ispettive emergano indizi di reato, ma soltanto ai fini della «applicazione della legge penale»"*.

I giudici hanno concluso che *“è assolutamente influente nel procedimento amministrativo di accertamento tributario il fatto che i verificatori finanziari abbiano proceduto all'accertamento fiscale nei confronti della società (...) e delle socie (...) senza che le contribuenti fossero assistite da un difensore e, quindi, nella presunta violazione dell'art. 63 c.p.p., senza avvertire le indagate della loro facoltà di non rispondere in sede di contraddittorio (art. 64, ultimo cpv., c.p.p.), senza formalizzazione delle contestazioni e degli elementi di prova (art. 65 c.p.p.) e quanto alla (...) senza alcuna previa notifica di garanzia (art. 369 c.p.p.)”*.

In conclusione, pertanto, la Suprema corte ha accolto il ricorso dell'Agenzia delle Entrate, ha cassato la sentenza impugnata e ha rinviato la causa ad altra sezione della Commissione tributaria regionale.

Considerazioni conclusive

Con la decisione in oggetto, la Cassazione ha così chiaramente stabilito che, ai fini del procedimento tributario, non è assolutamente previsto il rispetto di tutte le garanzie processuali penali, atteso che i due procedimenti, come più volte ricordato, sono totalmente autonomi e indipendenti.

Tanto è vero che, come osservato anche nella parte finale della pronuncia *de qua*, il giudice tributario può liberamente valutare il materiale probatorio comunque raccolto, anche in sede penale, nel rispetto delle regole che disciplinano il contenzioso tributario (cfr Cassazione, sentenze 12577/2000, 6939/2001 e 22035/2006).

A conferma di tale posizione giurisprudenziale, in una recentissima sentenza, la Cassazione ha stabilito che *“Costituisce ius receptum nella giurisprudenza di legittimità il principio secondo il quale il contenuto di accertamento del giudicato penale non estende i propri effetti automaticamente nel processo tributario nel quale sussistono limiti legali ai mezzi probatori e riconosciuta valenza a presunzioni non suscettibili di integrare la dimostrazione della responsabilità del fatto-reato contestato all'imputato. Ne consegue che neppure è ammessa l'automatica efficacia di cosa giudicata anche nell'ipotesi di identità dei fatti accertati in sede penale e posti a base dell'accertamento fiscale. Nell'esercizio del potere-dovere di pronunciarsi sulla domanda, il giudice tributario ha l'obbligo di valutare il contenuto della sentenza del magistrato penale dedotta dalla parte e, nella propria autonomia di considerazione del peso degli elementi probatori offerti, ben può dare specifica rilevanza e consistenza alle risultanze emerse nel corso di altro giudizio”* (Cassazione 11785/2010).

di

Alessandro Borgoglio

